

Home Ofis Olarak Kiraladıkları İşyerine Ait Elektrik, Su v.b. Giderlerin TUGS'a Kayıtlı Teknenin İşletilmesinden Elde Edilen Kazançtan İndirilip İndirilemeyeceği Hakkında

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	96620903-125-226531
Tarih	27.12.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı :

27.12.2023

Konu : Home Ofis Olarak Kiraladıkları İşyerine Ait Elektrik, Su v.b. Giderlerin TUGS'a Kayıtlı Teknenin İşletilmesinden Elde Edilen Kazançtan İndirilip İndirilemeyeceği Hakkında

İlgi :

23.08.2022 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türk Uluslararası Gemi Siciline (TUGS) kayıtlı "..." isimli tekneyle "deniz ve kıyı sularında tekne işletmeciliği" faaliyetinde bulunduğunuz, başkaca bir faaliyetinizin bulunmadığı, faaliyetinizi yapabilmek adına ... tarihinde tanzim edilen yoklama ile home ofis olduğu tespit edilen ve şirket merkezi olarak kullanmak üzere ofis kiraladığınız, TUGS'a kayıtlı "..." isimli teknenizin işletilmesinden doğan kazançların kurumlar vergisinden istisna olduğu, bu faaliyetinizi devam ettirebilmeniz için kiraladığınız işyeri ile ilgili kira, elektrik, su, internet, telefon vb. ofis giderlerinin geçici vergi veya kurumlar vergisi beyannamelerinde yer alan kanunen kabul edilmeyen giderler tablosundaki "istisna faaliyetlerden doğan zararlar" kısmında beyan edilip edilemeyeceği hususunda tereddüt hasıl olduğundan Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, safi kazancın tespitinde indirilecek giderler Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinde bentler halinde sayılmış olup, anılan maddenin (1) numaralı bendinde; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte, 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12 nci maddesinde ise bu Kanun uyarınca oluşturulan TUGA'a kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançların, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilecek kazançlara ilişkin istisna ile ilgili açıklamaların yer aldığı " 5.12.1.1. Yasal Düzenleme ve İstisnanın Kapsamı" başlıklı bölümünde;

"4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 5266 sayılı Kanunun 3 üncü maddesiyle değişik 12 nci maddesinin birinci fıkrasında, "Bu Kanun uyarınca oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergileriyle fonlardan istisnadır." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, 4490 sayılı Kanunla oluşturulan Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların işletilmesinden elde edilen kazançlar, faaliyetin gelir vergisi mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde gelir vergisinden, kurumlar vergisi mükelleflerince (dar mükellefler dahil) yapılması halinde kurumlar vergisinden; Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin devrinden elde edilecek kazançlar da gelir ve kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Bu istisna, gerçek ve tüzel kişilerin Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıt ettirdikleri gemilerin ve yatların işletilmesinden ve devrinden elde ettikleri kazançları ile sınırlıdır. Ancak, Türkiye'de inşa edilen gemi ve yatlardan anılan Sicile kayıtlı olanların işletilip işletilmediğine bakılmaksızın devrinden elde edilen kazançlar da istisna kapsamında değerlendirilecektir.

...

Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin ve yatların otel veya restoran işletmeciliğinde (yüzer otel veya restoran) kullanılması durumunda bu faaliyet gemi işletmeciliği faaliyeti kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, elde edilen kazançların söz konusu istisnalardan yararlandırılması mümkün değildir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin, ""5.12.1.2. *İstisna kazanç tutarının tespiti*" başlıklı bölümünde;

"İstisnanın uygulanabilmesi için gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilen hasıllattan, bu faaliyetlere ilişkin giderlerin düşülmesi suretiyle istisna kazancın tespiti gerekir.

Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi sonucunda zarar doğması halinde, bu zararın diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesi mümkün değildir. Aynı şekilde, gemiye ait amortisman ve itfa payları da dahil olmak üzere bu faaliyet için yapılan giderler, istisna kapsamı dışında elde edilen kazançlardan indirilemeyecektir.

...

İstisnadan yararlanılabilmesi için kayıtların, istisna kazanç ile diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç ayırımının yapılmasını sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir."

açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 156 ncı maddesinde işyeri, "*Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.*" şeklinde açıklanmıştır.

Buna göre, şirketinizce hem ikametgah hem de işyeri adresi olarak kullanılan konuta ait kira, elektrik, internet, telefon ve su tüketimine ilişkin yapılan harcamalar ile yürütmekte olduğunuz TUGS'a kayıtlı "... isimli teknenin işletilmesi faaliyeti arasında kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan illiyet bağının bulunmaması sebebiyle, söz konusu harcamaların kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026